

訴 願 人 ○〇有限公司

代 表 人 ○〇〇

原處分機關 臺北市稅捐稽徵處

右訴願人因違反營業稅法事件，不服原處分機關八十七年十月二十三日北市稽法乙字第八七一五一四四八〇〇號復查決定，提起訴願，本府依法決定如左：

### 主 文

原處分撤銷，由原處分機關另為處分。

### 事 實

- 一、緣訴願人於八十二年、八十三年度購買砂石，計支付價款新臺幣（以下同）五、三九五、一二八元（不含稅），未依法取得進項憑證，而以非交易對象之〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司）所開立之統一發票十五紙，及〇〇股份有限公司（以下簡稱〇〇公司）所開立之統一發票一紙，充當進項憑證，申報扣抵銷項稅額，案經法務部調查局航業海員調查處（以下簡稱調查局海調處）查獲後，函請原處分機關與財政部臺北市國稅局會同審查後，將會審報告及案關憑證函移原處分機關依法審理核定應補徵營業稅二六九、七五七元，並按所漏稅額處七倍罰鍰計一、八八八、二〇〇元（計至百元為止）。訴願人不服，申請復查。經原處分機關以八十七年三月五日北市稽法乙字第八六一七八一一七〇〇號復查決定：「原核定應補徵稅額更正為新臺幣二〇、八二三元，應處罰鍰併予更正為新臺幣一四五、七〇〇元。」
- 二、訴願人對關於取得〇〇公司憑證部分仍表不服，提起訴願。經本府以八十七年八月五日府訴字第八七〇二七六七〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」嗣經原處分機關以八十七年十月二十三日北市稽法乙字第八七一五一四四八〇〇號重為復查決定：「維持應補徵稅額為新臺幣（以下同）二〇、八二三元，應處罰鍰金額為一四五、七〇〇元。」上開決定書於十月二十八日送達，訴願人仍表不服，於八十七年十一月二十日向本府提起訴願，並據原處分機關檢卷答辯到府。

### 理 由

- 一、按訴願法第二十四條規定：「訴願之決定確定後，就其事件，有拘束各關係機關之效力。」司法院釋字第三六八號解釋：「行政訴訟法第四條『行政法院之判決，就其事件有拘束各關係機關之效力』，乃本於憲法保障人民得依法定程序，對其爭議之權利義務關係，請求法院予以終局解決之規定。故行政院所為撤銷原決定及原處分之判決，如係指摘事件之事實尚欠明瞭，應由被告機關調查事證另為處分時，該機關即應依判決意旨

或本於職權調查事證。倘依重為調查結果認定之事實，認前處分適用法規並無錯誤，雖得維持已撤銷之前處分見解；若行政院所為撤銷原決定及原處分之判決，係指摘其適用法律之見解有違誤時，該管機關即應受行政法院判決之拘束。....」

營業稅法第十五條第一項、第三項規定：「營業人當期銷項稅額，扣減進項稅額後之餘額，為當期應納或溢付營業稅額。」「進項稅額，指營業人購買貨物或勞務時，依規定支付之營業稅額。」第十九條第一項第一款規定：「營業人左列進項稅額，不得扣抵銷項稅額：一、購進之貨物或勞務未依規定取得並保存第三十三條所列之憑證者。」（行為時）第五十一條第五款規定：「納稅義務人，有左列情形之一者，除追繳稅款外，按所漏稅額處（五倍至二十倍）一倍至十倍罰鍰，並得停止其營業：一、....五、虛報進項稅額者。」第五十三條之一規定：「營業人違反本法後，法律有變更者，適用裁處時之罰則規定。但裁處前之法律有利於營業人者，適用有利於營業人之規定。」

稅捐稽徵機關管理營利事業會計帳簿憑證辦法第二十一條第一項前段規定：「對外營業事項之發生，營利事業應於發生時自他人取得原始憑證，如進貨發票。」

又財政部八十三年七月九日臺財稅第八三一六〇一三七一號函釋：「....二、為符合司法院大法官會議釋字第三三七號解釋意旨，對於營業人取得非實際交易對象所開立之統一發票作為進項憑證申報扣抵銷項稅額之案件，應視情節，分別依左列原則處理：（一）取得虛設行號發票申報扣抵之案件..... 2有進貨事實者：（1）進貨部分，因未取得實際銷貨人出具之憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。（2）因虛設行號係專以出售統一發票牟取不法利益為業，並無銷貨事實，故取得虛設行號發票之營業人，自亦無向該虛設行號進貨並支付進項稅額之事實，除該營業人能證明確有支付進項稅額予實際銷貨之營業人，並經稽徵機關查明該稅額已依法報繳者，應依營業稅法第十九條第一項第一款規定，就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款，不再處漏稅罰外，其虛報進項稅額，已構成逃漏稅，應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。（二）取得虛設行號以外其他非實際交易對象開立之憑證申報扣抵案件... 2、有進貨事實者：（1）進貨部分，因未取得實際銷貨人出具之憑證，應依稅捐稽徵法第四十四條規定處以行為罰。（2）至進貨人取得銷貨人以外之營業人所開立之發票申報扣抵，如查明開立發票之營業人已依法申報繳納該應納之營業稅額者，則尚無逃漏，除依前項規定處以行為罰外，依營業稅法第十九條第一項第一款規定，應就其取得不得扣抵憑證扣抵銷項稅額部分，追補稅款。如查明開立發票之營業人並未依法申報繳納該應納之營業稅額者，即有逃漏，除依前項規定處以行為罰外，並應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。三、稽徵機關依前項原則按營業稅法第五十一條第五款規定補稅處罰時，應就涉案營業人有關虛報進項稅額，並因而逃漏稅款之事實，詳予調查並具體敘明，以資明確。四、本函發文日尚未確定之案件，應依本函規定辦理。」

- 二、本件訴願理由略謂：訴願人向○○公司進貨均依法取得統一發票並開具寫明抬頭之支票支付貨款，確有進貨之事實，應難謂係取得非交易對象發票，且據瞭解○○公司亦已依法申報繳納營業稅，訴願人確已盡應有之注意，請市府查明事實真相撤銷復查決定。又本案○○公司既已申報完納稅款，原處分機關核定訴願人應再補繳本稅二〇、八二三元，豈非重複納稅。
- 三、本案前經本府八十七年八月五日府訴字第八七〇二七六七〇〇一號訴願決定：「原處分撤銷，由原處分機關另為處分。」撤銷理由略以：「....四、按營業稅法第五十一條第五款規定意旨，應係以納稅義務人有虛報進項稅額，並因而逃漏稅款者，始得據以追繳稅款及處罰，司法院釋字第三三七號著有解釋。本件訴願人訴稱其係以○○公司為受款人之支票支付貨款及進項稅額，而○○公司業已依規定就系爭發票報繳營業稅，則訴願人持以扣抵銷項稅額，就國庫而言稅收並未受有損失云云，則本案系爭點為訴願人取得○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果？五、又查原處分機關認為最後階段之營業人如有報繳營業稅，必須該開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人均依法報繳營業稅後，國庫稅收才無損失可言，若果如此，本案訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅之關鍵，應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人是否業已依法報繳營業稅為斷，惟查原處分機關既未釋明本案開立發票之○○公司所取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人中之哪一個營業人漏報繳營業稅或取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額，遽論訴願人有逃漏稅款，尚嫌率斷。爰將原處分撤銷，由原處分機關查明後另為處分。」
- 四、本件原處分機關重為復查結果，續予維持原補徵稅額及罰鍰處分，理由為：訴願人之行業別為砂石業，而○○公司之行業別為程式設計，其行業顯不相當。訴願人雖有進貨事實，惟其以非交易對象虛設行號虛開立之統一發票申報扣抵銷項稅額，係屬虛報進項稅額，已構成逃漏稅，自應依營業稅法第五十一條第五款規定補稅並處罰。
- 五、卷查上開本府訴願決定撤銷理由，係因原處分機關認為最後階段之營業人如有報繳營業稅，必須該開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人均依法報繳營業稅後，國庫稅收才無損失可言，若果如此，本案訴願人應否處以漏稅罰及補徵營業稅之關鍵，應係以開立發票者是否已按發票所載金額申報繳納營業稅及開立發票者取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人是否業已依法報繳營業稅為斷，乃就本案開立發票之○○公司所取得之進項憑證之各階段交易過程中所有開立發票人中之哪一個營業人漏報繳營業稅或取得虛偽之進項憑證申報扣抵銷項稅額之待證事實責由原處分機關查明，惟原處分機關重為復查決定，仍未就上開待證事實進行查證，事涉本案訴願人取得○○公司開立之發票是否有造成逃漏稅款之結果，原處分機關自應受本府訴願決

定撤銷意旨之拘束，其仍持同一理由維持原補徵稅額及罰鍰處分，依首揭規定，自屬未當。準此，本件原處分應予撤銷，由原處分機關查明後另為處分。

六、綜上論結，本件訴願為有理由，爰依訴願法第十九條前段之規定，決定如主文。

訴願審議委員會主任委員 張明珠  
委員 黃茂榮  
委員 楊松齡  
委員 薛明玲  
委員 王惠光  
委員 陳 敏  
委員 曾巨威  
委員 黃旭田  
委員 劉興源

中 華 民 國 八 十 八 年 二 月 十 日

市長 馬英九

訴願審議委員會主任委員 張明珠 決行